

资源利用与生态补偿的税收思考

贵州省税务学会

摘要：生态补偿是通过一定的手段实现生态保护外部性的内部化。根据我国目前资源利用的理性科学地设计生态补偿机制，我国应在现行税制框架内对税制进行相应的调整，充分利用税收政策强化对资源的有效利用与生态的有效保护，重点形成促进生态补偿的税收机制。

自然资源在经济发展中处于十分重要的基础地位，它提供人类经济活动的加工对象，是国民经济与社会发展的重要物质基础，一个国家经济发展的规模在很大程度上取决于该国的自然资源总量。自然资源分为可耗竭或不可再生（如矿产）和不可耗竭或可再生资源（如森林和草原）两大类。随着工业化和人口的发展，人类对自然资源的巨大需求，大规模开采消耗已导致资源基础削弱退化，有的已近枯竭。如何以最低的环境成本确保自然资源可持续利用，已成为当代所有国家在经济社会发展过程中面临的一大难题。

生态补偿是通过一定的政策手段实现生态保护外部性的内部化，让生态保护成果的受益者支付相应的费用。我国正处于加速工业化、城市化进程中，以消耗资源追求经济数量增长的传统发展模式严重威胁着自然资源的持续利用。面对严峻的现实，我国“十一五”规划明确提出了经济社会发展的资源环境约束性指标：到2010年单位GDP能耗比“十五”期末降低20%左右，污染物排放总量减少10%，单位工业增加值用水量降低30%。因此，建立健全资源开发利用与生态补偿机制，以较低的资源代价和社会代价取得较快的发展和较高的效益，对于我国这样一个处于工业化和城市化加速阶段、人均资源占有不足、环境恶化趋势未得到根本性扭转的发展中国家来说，是一项带有全局性、紧迫性、长期性的战略任务；是落实科学发展观、人与自然和谐的重大举措；是建设资源节约型、环境友好型社会的必然选择；是推进经济结构调整、转变经济发展方式、实现可持续发展必由之路；是提高人民生活质量、维护中华民族长远利益的必然要求。

一、我国资源开发利用与生态状况

长期以来，指导我国区域经济发展战略或生产力布局的基本原则是扬长避短，发挥优势。在这一原则的思想指导下，依托自然资源，特别是能源、矿产资源相对比较丰富的优势，大力发展能源、原材料等资源型产业就成为各地制定经济发展战略和政策的基本依据。由于受市场利益驱动，在资源开发利用中对生态环境保护重视不够，形成了粗放经营的经济增长模式，尤其是对矿产开发采取了国家、集体、个人一起上的方针，导致乡镇、个体矿迅猛发展，而小矿大多设备简陋陈旧，技术力量薄弱，环保措施不到位，回采率远远低于国家标准，未能物尽其用，这种“掠夺式”的乱采滥挖，导致浪费资源的状况严重。

近几年来，我国政府围绕资源节约和环境保护采取了一系列政策措施，有力地促进了生态建设和环境保护事业的发展，高耗能产业投资过快增长的势头得到遏制。2008年，我国在国内生产总值达到24.66万亿元，比上年增长11.4%的情况下，单位国内生产总值能耗比上年

下降3.27%，化学需氧量、二氧化硫排放总量出现双下降，比上年分别下降3.14%和4.66%¹。但是我们必须清醒地看到，我国在资源开发利用方面，消耗高、环境压力大的问题仍然突出，“高投入、高消耗、高排放、难循环、低效率”为特征的粗放增长方式还没有根本转变，与先进国家能源利用效率相比，还存在很大差距。

一是单位产值资源消耗率高。按现行汇率计算的每百万美元国内生产总值能耗，我国为1274吨标准煤，比世界平均水平高2.4倍，比美国、欧盟、日本、印度分别高2.5倍、4.9倍、8.7倍和0.43倍。主要用能产品单位能耗比国外先进水平高40%，工业产品的能源、原材料消耗占企业生产成本的75%左右。2006年我国GDP占世界总量的5.5%左右，但消耗的能源约占世界能源消耗量的15%。从我国三次产业结构看，经济增长依赖第二产业，低能耗的第三产业发展滞后比重偏低。我国第三产业比重为40%左右，2007年为39.1%，经合组织国家这一比重平均超过70%，与我国发展水平相近的巴西和印度分别为75.1%和51.2%。按照有关部门测算，如果我国第三产业增加值的比重提高一个百分点，第二产业中工业增加值比重相应地降低一个百分点，万元GDP能耗可相应降低约1个百分点。

我国人均水资源仅为世界水平的25%，然而目前江河湖海普遍受污。我国万元GDP用水量为399立方米，约为世界平均水平的4倍，是美国等先进国家的8倍；工业用水重复利用率约为60%—65%，发达国家工业用水重复利用率一般在80—85%²。

二是单位产品能耗高。我国电力、钢铁、有色、石化、建材、化工、轻工、纺织8个行业主要产品单位能耗平均比国际先进水平高40%，如铜冶炼综合能耗高65%，大型合成氨综合能耗高31.2%，纸和纸板综合能耗高120%。与国际先进水平比，中国大型钢铁企业吨钢的可比能耗要高出15%，火电供电能耗要高出20%，水泥的综合能耗要高出23.6%³。

三是主要耗能设备效率低。我国燃煤工业锅炉平均运行效率65%左右，比国际先进水平低15至20个百分点。中小电动机平均效率87%，风机、水泵平均设计效率75%，均比国际先进水平低5个百分点，系统运行效率低近20个百分点。机动车燃油经济性水平比欧洲低25%，比日本低20%，比美国整体水平低10%。载货汽车百吨公里油耗7.6升，比国外先进水平高1倍以上。内河运输船舶油耗比国外先进水平高10%—20%。目前火电平均供电煤耗比国际先进水平高20%，如果每度电的供电煤耗下降10克标准煤，则全国一年可少消耗2000万吨标准煤。我国是全球第一大节能灯生产国，占世界总产量的80%以上，但70%以上是出口，如果把现有的普通白炽灯全部更换成节能灯，全国一年可节电600多亿度⁴。

四是单位建筑面积能耗高。目前我国单位建筑面积采暖能耗相当于气候条件相近发达国家的2—3倍。高能耗建筑比例大，只是北方采暖地区每年就多耗标准煤1800万吨，直接经济损失达70多亿元，多排二氧化碳52万吨，如果这种状况继续到2020年，空调夏季高峰负荷将相当于10个三峡电站满负荷能力。据有关分析，我国公共建筑和居住建筑全面执行节能50%的标准是可行的，与发达国家相比，即使在达到了节能50%的目标以后仍有约50%的节能潜力⁵。

五是能源效率低。我国能耗是发达国家的6—8倍，而污染排放是发达国家的30倍。能

¹ 温家宝：《政府工作报告》，人民出版社2008年3月出版发行。

² 《产业结构调整——实现节能减排目标的治本之道》，《半月谈》，2007年4月11日。

³ 新华网，2007年2月20日。

⁴ 解振华：《加大节能减排的攻坚力度》，《求是》，2008年第6期。

⁵ 《建筑节能面临口号化》，《中国经济时报》2007年4月4日。

源效率比国际先进水平低 10 个百分点, 如大型钢铁企业吨钢能耗比国际先进水平高出 15%, 火电供电能耗高出 20%, 水泥综合能耗高出 23.6%。能源利用中间环节(加工、转换和贮运)损失量大, 浪费严重, 我国燃煤工业锅炉实际运行效率只有 65%左右, 比国际先进水平低 15-20 个百分点, 通过完善管理和技术改造等措施, 仅燃煤锅炉的节约潜力就有 7000 万吨。按单位产品能耗和终端用能设备能耗与国际先进水平比较, 我国的节能潜力约为 3 亿吨标准煤⁶。

粗放型经济发展与使用资源, 掠夺式的滥挖乱采, 使宝贵的资源遭到严重浪费, 带来的是严重的生态问题。

(一) 采空塌陷等地质灾害加剧生态恶化。多年来, 矿产资源的开采造成采空地面塌陷、地裂缝、滑坡、崩塌、泥石流等地质灾害, 造成矿区土地大面积积水受淹或盐渍化, 使矿区土地流失和土地荒漠化加剧。

一是土地荒漠化进一步加剧。由于在矿物能源在开采过程中一直遵循“地上服从地下”的原则, 加之过去重生产、不重保护与恢复, 致使大面积原生植被遭到破坏。

二是林地面积缩小。由于矿区开采引起的沙化土地、盐碱化土地面积较大, 造林难度大, 成本高, 使防护效益发生区域性中断, 降低了森林的涵养水源、调节气候等生态功能, 造成矿区扬沙和浮尘天气明显增多。

三是湿地面积萎缩, 生物多样性遭到破坏。由于矿区的深度开发, 范围不断向外延伸, 打井过程中产生的化学泥浆和洗井废水等污染物加剧排放, 使得许多湿地变成了泥浆、污水排放池。土壤、植被及湿地水体的大面积污染, 使得生物多样性遭到破坏, 野生动植物种类和数量逐渐减少。

(二) 矿井排水破坏矿山地下水均衡, 危及地下水资源。随着开采强度和延伸速度的不断加大, 导致地面沉降和地面塌陷, 矿区地下水位大面积下降, 使缺水地区供水更为紧张。另一方面, 大量地下水资源因地层破坏而渗漏矿井并被排出, 对矿区周边环境形成新的污染。

(三) 开采产生的废水废气废渣导致矿山生态环境污染。因煤炭等矿物

开采形成的 SO₂、CO₂ 等废气, 排放的矿渣和污染的废水, 从天空到地下行成立体环境污染。

目前我国二氧化硫排放量和化学需氧量排放量已大大超过环境容量, 30%的国土面积受酸雨影响, 70%的江河水系的受到污染, 1/5 的城市空气污染严重⁷。生态破坏和环境污染不仅影响经济健康发展, 而且还危害社会稳定和人民生命财产安全, 成为制约我国经济社会可持续发展的重要因素。

二、影响资源科学利用与生态补偿的因素分析

我国在资源产品的生产和利用中表现出的利用率低、消耗量大、浪费严重的状况并出现生态恶化的趋势, 有经济基础薄弱、产业规划、政策等方面的急功近利思想, 科学技术水平不高及其成果在生产、消费领域的应用转化率低等因素, 也有宣传引导不力, 民众的可持续发展观念淡漠的原因。从总体看, 主要在于以下因素制约:

(一) 可持继续发展与生态保护的观念淡薄。由于长期以来受“我国地大物博, 物产丰富”的思想影响, 人们对经济发展和环境间的关系及其矛盾了解不够, 或不够关心, 认为大

⁶ 《要实现节能减排的目标, 加快产业结构调整当是治本之道》, 《经济日报》, 2007 年 4 月 14 日。

⁷ 解振华, 《加大节能减排的攻坚力度》, 《求是》, 2008 年第 6 期。

自然赋予我们的各种资源是取之不尽用之不竭的,在思维定势里,自然资源是无限的,因而人们可以随意和无偿地使用自然资源。在日常生产生活中注意的是投入、产出、回报率、利润等经济指标。同时又认为自然界消纳废物的能力是无限的,人们可以把不需要的一切东西扔到大自然中,在这种意识支配下,人们把自然界作为随意索取资源的仓库,用一切可能的方式向大自然索取资源。又把自然界作为可以随意排污的垃圾场,向大自然排放日益增多的并对生命和自然界有害的废弃物。在这种思维模式下,认为生态补偿是一种施舍的观念普遍存在,对生态补偿作为促进生态保护的经济手段认识不够,由于缺乏科学的理论指导和正确的政策导向,地方政绩还是通过GDP体现,不少地方发展经济饥不择食,甚至不惜上马一些能源消耗多、污染大的企业,仍以粗放的发展方式推动经济快速增长,导致了生态补偿的长效机制难以建立。

(二)生态补偿的法律法规不完备,缺乏总体规划和宏观指导导致掠夺性资源开发。由于生态补偿涉及范围广泛,关系复杂,头绪繁多,我国目前生态补偿在实践与理论上都处在探索阶段,现有的环境和资源法律法规对生态补偿只有原则性要求,对各利益相关者的权利、义务、责任缺乏明确的界定。关于生态环境的权属、生态服务功能价值评估、生态补偿的内容、标准、方式和实施措施也缺乏具体规定。生态补偿的法律法规不完备,国家还没有制定资源利用与生态补偿的总体规划,一些地方特别是资源富集而相对落后地区的地方政府对资源开发施行有水快流、竭泽而渔的开发方针,经济发展过分依赖于资源和能源的投入,不顾及资源储量及子孙利益,片面强调满足当前需要,资源开发规模过大,致使资源损失严重,一些矿点的资源过早进入枯竭期。而且在开发中忽视对其他替代主导产业的及早培育和资源过度开发利用与自然环境退化的关系,一些资源型企业和城市在资源枯竭后陷入“无米之炊”的困境,出现严重的发展危机。

(三)缺乏有效的生态补偿激励机制。生态补偿的核心是对生态效益输出地的直接利益相关者进行经济补偿,实现保护和改善生态环境的目的。目前实施的“退耕还林”、“退耕还草”、“天然林保护工程”和湿地保护等是通过中央财政纵向转移支付方式开展的生态补偿,在区域之间、流域之间、行业之间、经济主体之间的生态补偿处于空白状态。现有的生态补偿政策很多是短期的,以项目、工程、计划的方式组织实施,如退耕还林还草政策的时限一般为5-8年,从政策实施效果看,在政策实施期限内,农牧民为保护和改善生态环境所牺牲的经济利益能够得到一定补偿,他们会限制自己的生产和开发活动。当政策实施期结束,生态效益输出地的生态建设就缺乏制度保障,当地居民的利益得不到补偿的时候,为了基本的生活和发展需求,就不可避免地展开新一轮的生态破坏,可能造成更为严重的生态破坏或生态灾难,生态效益受益地的持续发展也将因此受到抑制。

从贵州资源开发与生态补偿现状看,由于全国未能建立符合市场经济规律的互补分工合作共赢的协作机制与生态补偿机制,受益地区没有向资源输出地支付任何生态补偿,作为资源输出地的贵州承担了生态保护的代价(每年需投资25亿元以上),同时使贵州资源优势无法转化为经济优势。

1. 贵州承担了长江、珠江两江流域的生态保护责任,实施退耕还林还草政策,守住了绿水青山,为两江上游生态屏障的建设作出重要贡献,因财力有限,生态保护区却成为绿色贫困。

2. 关闭小煤矿小煤窑,由于财力不足,替代能源没有跟上,当地居民守着煤山缺乏燃料,严重影响了日常生活,一些地方出现了砍树作燃料的现象。

3. 为防止珠江口及沿海地区海水咸潮倒灌，要求贵州向珠江下游放水冲咸补淡。

4. 贵州矿产资源丰富，由于国家宏观产业布局和分工，只能输出原料和初级产品，如铝业生产等不能就地深加工、精加工，深加工产生的附加值流向省外，本地留下的是污染与生态破坏。

5. 国家实施西部开发，利用贵州丰富的煤炭资源与水能资源大建电厂，到 2010 年可形成 3000 万千瓦的装机容量，将向省外年送电 1000 万千瓦左右，成为南方重要的能源基地。然而西电东送的电价却由国家规定，以致本省使用的电价高于输入地的下网价。目前贵州每年外送电力 300 多亿千瓦小时，因价格差异，每千度电有 5 元增值税，约 2 亿元转移省外。同时省内发电企业的所得税转移到电力企业核算地（在北京的华电集团和国电集团）缴纳，每年转移省外企业所得税 4000 多万元，出现了向发达地区输送电力的同时输送税收的现象。

（四）缺乏支撑科学利用资源的共性和关键技术。综合利用资源需要大量的科学研究作基础，目前我国这方面的研究滞后，多数企业还没有能力开发大幅度提高资源利用效率的共性和关键技术，同时也缺乏了解相关技术信息的渠道。如我国废物和包装材料的回收利用虽然已经有了基础，但技术含量低、废旧物资被降级使用，没有发挥资源循环利用的最佳效应，也没有与生态保护、环境安全的有效保证有机地结合起来。科学、循环利用资源的政策和理论研究已滞后于实践。

（五）产业结构及不合理的价格体系。资源消耗高，环境压力大，我国粗放性经济发展方式还没有根本改变，产业结构不合理则是导致增长方式粗放的重要原因。我国产业结构的不合理性体现在生产结构、产业组织结构和产业技术结构等方面。一是生产结构不合理，一方面表现为水平低下的结构性、地区性生产过剩，另一方面又表现为企业生产的高消耗、高成本。二是产业组织结构不合理，目前我国各类产业分散程度较高，集中度较低。三是产业技术结构不够合理，高技术产业、环保产业等新兴产业相对落后。多年来我们一直在谈经济增长方式转变和产业结构优化升级，但各地在经济增长的量的扩张方面总是快速增长，在产业结构优化的质的提高方面则没有大的改变，产业结构优化升级缺乏强有力的“抓手”。

我国价格体系长期不合理，在三次产业的交换过程中，第一产业的比较利益最低，为了摆脱贫困落后的状况，转向自然资源开发，而不合理的资源定价方法导致资源市场价格的严重扭曲，表现为自然资源无价，资源产品低价，在产品的不等价交换中，资源地区自然损失较大，从而加剧了对资源需求的过度膨胀，不合理的比价造成了资源开发——不等价交换——扩大开发规模——加剧资源浪费与环境污染的恶性循环。

三、现行税收政策对资源利用与生态保护的制约

我国政府一直鼓励资源综合利用与生态保护，制定实施了一系列的税收政策，为资源的有效开发利用与生态保护发挥了重要的作用，当前把综合利用资源、节能减排放在了一个很高的地位。但是从现状看，现行税收政策在促进技术进步、优化资源配置、推动经济可持续发展方面出现了明显的滞后性。

1. 缺乏完整的支持资源综合利用与生态保护的税收体系

我国现行税制中没有设置专门的针对资源利用与生态保护的税种，涉及的税种如企业所得税、资源税、城建税和车船税等不以保护生态环境和发展循环经济为目的，其收入占国家税收总收入的比重较低，不足以对循环经济与生态保护产生巨大影响。主体税种如增值税、消费税等对有关循环经济的功能和潜力没有挖掘出来。由于缺乏完整的税收支撑体系，也就

削弱了税收对生态环境保护的调控功能。

目前我国具有资源与环境保护性质的税收有 3 种, 即对矿产资源和盐资源征收资源税, 对土地分别征收土地使用税和耕地占用税。现行资源税仅是一种级差资源税, 对资源开采条件、资源本身优势和地理位置等方面存在的客观差异所导致的级差收入进行调节, 没有充分考虑节约资源和减少污染的功能, 因而覆盖面窄, 许多重要的自然资源如森林、草原、海洋、水资源没有列入征收范围。且在资源产品价格数倍甚至数十倍上升的情况下, 实行从量计税, 征收额或税率过低, 以至于资源税收入较少, 近几年来占当年税收总额比重只有 0.4-0.5%, 已起不到生态补偿的作用, 同时对已开采而未销售的资源不征税, 造成大量资源的积压和浪费。征收土地使用税和耕地占用税的目的是促进合理使用城镇土地和农村耕地, 适当调节土地级差收入, 保护有限的土地资源, 但是这两个税种的收入近年来占当年税收总额比重不足 1%, 促进节约和保护土地的作用不明显。

2. 综合利用资源和环境保护的税收优惠缺乏系统性与科学性

我国还没有专门的环境保护税种, 只是在一些税种的规定中直接或间接地含有环保因素。我国鼓励综合利用资源和环境保护的税收优惠措施主要是通过各种分散的行政规章来规定, 在一定程度上表现出优惠政策的制定缺乏系统全面的规划设计, 不规范的优惠措施不利于科技进步在新产品、新材料方面的应用。现行税收政策在利用资源方面的鼓励仅局限于“三废”(废水、废气、废渣)的利用与资源节约, 优惠项目少, 不利于资源综合利用和开发替代性资源。同时, 现行的税收优惠主要是对已形成科技实力的企业以及已享有科研成果的技术收入实行优惠, 而对技术工艺落后, 资源浪费严重, 急需进行技术更新的企业以及正在进行科技开发的活动缺少鼓励。在这一政策的引导下, 企业只关心科技成果的申报而不注重对科技开发的投入。以前对高新技术企业的优惠, 使不少企业借高新技术的名义偷税, 曾一度出现的对高新技术开发区内外的税收优惠差异造成不少企业纷纷挤进开发区, 在开发区内进行假注册骗取税收优惠的问题。

3. 现行增值税不利于引导综合利用资源和环境保护

从税收负担看, 我国生产型增值税对企业购入固定资产所负担税款不予抵扣, 销售货物时就存在重复征税, 目前增值税的基本税率为 17%, 换算成消费型增值税, 税率相当于 23% 左右, 实际税负高于法定税率。不允许企业扣除固定资产所含增值税, 对于资本有机构成高、设备购置费数额大, 在产品成本中占了很大比例的高科技企业承担了较高的增值税, 以至出现一些企业不愿进行技改和购进固定资产的情况, 影响了企业购入环保、治理污染等设备机器的积极性。

从税制结构看, 增值税占税收总收入的 30% 以上, 极不利于新建企业成长和新产品开发。在企业初创或项目投产初期, 需要大量的固定资产投资, 盈利能力较弱甚至亏损, 特别是高科技企业, 前期投入大, 产品市场不确定。然而在企业发展最困难的前期阶段, 投入的资金还得负担相应的增值税等流转税。据对贵州部分高新技术企业的调查, 在企业初建的 2-3 年内, 增值税负担在 2-4% 之间, 主要源于赠送给有关企业试用但视同销售的试产品。我国流转税占税收总额的比重较高, 企业流转税负担较重, 增值税成为企业尤其是制造业的主要税收负担, 不具备盈利能力阶段的企业承担了高额税负, 制约了科技产业发展。

从产业类型看, 有机构成比较高的资本密集型产业和人力资源投资大的知识密集型产业实际税负较高。据贵州经济税收统计数据, 近几年制造业增值税负担率约为 6%, 其中医药、电气机械及器材制造、有色金属的增值税负担率为 8-10%, 远高于税制改革前的税负水平。

科技含量越高的产业，直接材料成本不断降低，间接费用如研发费用、技术转让费用、科技咨询费用以及为打开新产品市场的宣传广告费等无形资产的投入量往往大于有形资产，这类费用支出因不能取得增值税专用发票，也就不能抵扣进项税额，增加了企业税负。

增值税对资源再利用的优惠简单，如在生产原料中掺有不少于 30% 废料生产的水泥、再生沥青混凝土，实行增值税即征即退的政策，对不同利用率没有区别对待，不利于鼓励不同利用率的行为。建筑材料是特殊产品，关系到建筑物的质量和公共安全，掺兑废渣的比例受到产品质量标准限制，有的企业废料比例只能在 25% 左右，超过比例将影响产品质量，由于是规模生产，废料用量大，却不能享受税收优惠。有的企业使用废料超过 30% 甚至全部使用回收废料，也只能按规定享受税收优惠。享受增值税即征即退优惠的只是很少一部分产品，许多循环链以及相应的原料及产品未被纳入，增值税鼓励资源循环综合利用的导向作用不明显。

4. 消费税的滞后性不利于环境保护和资源节约

我国消费税的主要功能是对资源使用进行调节，在一定程度上具有限制消费的作用。虽然国家对消费税进行了较大调整，对某些奢侈品、高消费产品如高尔夫球及球具、游艇、高档手表、一次性木筷和实木地板征收消费税，调整了部分税目税率，以税收手段促进环境保护和节约资源，但还存在一定程度的滞后。一是征收范围仍然较窄，有些需要限制的奢侈品、高档消费品和不利于环境保护的消费品，没有纳入消费税的征收范围或没有从高税率征税，如同是奢侈品的高档商品房以及在生产过程中会对环境造成污染的电池没有征收消费税，用稀缺资源生产的消费品以及超过国家能源消耗标准的产品等也游离于征税范围之外。二是单位税额偏低，近年来高速增长的小汽车消费，增加了能源消耗、加重了大气污染，消费税只作了轻微调整，如汽缸排量 2.0 升至 2.5 升的税率由 8% 调为 9%。三是对使用新型或可再生的能源，如天然气、乙醇、氢电池的车辆没有规定相应的优惠政策，在一定程度上影响了新型能源汽车的开发和利用。

5. 企业所得税对科学利用资源的制约

对科技进步的税收优惠以企业所得税为主，企业所得税对具体研究开发活动及项目缺少鼓励，如企业自筹的科研费用，由于该项经费作为企业补贴收入，还须按照总额一次性计缴企业所得税。税收激励的缺位，不利于调动科研单位和企业的积极性，也使企业不注重科技开发的投入，导致产业发展中偏重于建新项目，走外延式的发展道路。对处于开发研究、新产品试制等起步阶段的企业，由于投资大，试验生产周期长，风险高，实现的利润较少甚至亏损，因而企业所得税优惠对微利和亏损的企业没有多大帮助，客观上决定了政府参与企业科技投资承担的风险不高，新产品、新技术的投资风险几乎全部由企业承担。对技术进步的税收鼓励除减免税、降低税率外，其他形式的优惠如加速折旧、再投资退税、延期纳税、准备金制度等方式使用较少，力度小，体现不出税收优惠功能的整体效能。

6. 多头征收资源税费加剧了生态环境恶化

我国目前对自然资源的开采利用，除了实施税收调节外，还存在大量的收费，如对土地利用涉及的有耕地占用税、土地使用税、土地增值税、土地出让金等；对矿产资源的开采利用涉及资源税、矿区使用费、矿产资源补偿费等；利用其它资源的收费如水资源补偿费、育林基金等；对超标准排放的污染物（废水、废气、废渣及环境噪声）征收排污费和生态环境恢复费等等。这种税费并存的局面，呈现出诸多负面影响：一是政出多门，各种税费之间调节作用和效力不协调，税费并存制度势必使一种手段弱化，另一种手段也得不到加强，未起

到应有的作用,不能体现资源税的立法精神。二是收费单位各自为政,为追求部门利益最大化,随意立项税费,加重了企业负担。三是税费混乱,严重侵蚀了资源税税基,制约了资源税调节级差收入、节约资源保护环境作用的发挥。

在收入分配上,资源税中除对海洋石油项目的资源税归中央收入外,其余归地方;土地使用税和耕地占用税分别由税务部门和财政部门收取,纳入地方预算管理;环保部门收取的排污费企业可以得到一定比例的返还,而且可以从生产成本中列支,由此,在资源开发利用过程中出现了过度开发的问题,加剧了生态环境的恶化。

五、促进资源利用与生态补偿的税收政策

随着中国经济的迅速发展,生态和环境问题已成为阻碍社会发展的瓶颈。我国“十一五”规划明确提出“建设资源节约型、环境友好型社会,切实保护好自然生态”。税收作为政府调控宏观经济的一种重要经济手段,具有优化资源配置、鼓励与限制产业发展等功能。我国实施可持续发展战略,决定了税收在科学利用资源、环境保护与补偿方面被赋予了新的使命。根据我国利用资源现状与可持续发展的要求,急需研究制定一套有利于综合资源与生态补偿的税收政策。

(一) 突出税收鼓励目标,推动全社会科学利用资源与生态保护

科技进步是科学利用资源与生态保护、推动社会经济可持续发展的决定性因素。持续发展追求的是高质量、高产量、高效益和无污染、无副作用、无后遗症、低消耗的清洁生产目标。要实现这种转化,建立资源节约型国民经济体系和符合中国国情的现代化长期发展模式是较佳选择,依靠科技进步,更多地利用现代高新技术,使生产由粗放型转为效益型。由于税收鼓励企业科技进步的力量有限,因为任何生产性活动都包含有科学技术的内容,特别是现代生产,都含有技术进步的因素,不能期望国家对所有科技成果或科技投入都予以税收优惠,税收鼓励的目标应是在有限的税收让度中最大限度地提高经济增长的科技含量,促进人类生产活动与自然环境的协调发展。因此,国家应抓紧制定节能节水、资源综合利用和环保产品目录及系统的税收优惠政策。

税收优惠的重点应是高新技术开发及其成果在生产过程中的转化,鼓励企业对科技开发的投入并将高新技术应用到生产过程。在税收优惠政策取向上,以产业为主实施税收优惠,只要符合国家产业政策的企业和项目,对技术含量达到一定标准的新产品和利用废旧资源生产的产品,加大税收鼓励力度,不区分企业经济性质,实行同样的税收优惠,促进企业尽快将高新技术、新产品投入批量生产,形成规模效益。只有将税收优惠普及到所有高新技术企业,才能推动社会加快科技成果的转化进程,形成提高资源利用率与生态保护的激励机制。加强对税收优惠的管理,认真抓税收减免的落实工作,切实保障纳税人的合法权益。

(二) 强化科学利用资源的税收引导

鉴于我国风险投资体系滞后,严重影响了高新技术产业化进而影响了资源循环利用,因此亟待建立鼓励科学利用资源的税收体系,促进产业调整和能源利用向低碳经济转化,引导各行各业增加科技投入,大力发展替代能源和替代产业,开发低碳经济,提高资源利用的有效性。

1. 加强资源税的功能。设立统一的资源税,充分发挥其促进资源节约利用的功能。一

是扩大征收范围，在现行资源税的基础上，将所有必须加以保护开发和利用的资源如矿产资源、水资源、土地资源、生物资源、新能源等列入征收范围。二是对资源税费进行合并，将资源性的税种如城镇土地使用税、耕地占用税、土地增值税以及各类资源性收费并入资源税，以税法为依据，避免对同一资源既收费又征税的现象，降低征收成本，也可减轻企业负担。三是调整税负，在理顺资源价格体系的基础上，根据各类资源的外部成本、稀缺程度及经济效用等因素确定税率，当某种资源产品的价格变动超过一定幅度时，按一定比例调整税率。对非再生性、非替代性、稀缺性资源课以重税，对资源回收利用、开发替代资源等行为予以税收鼓励。四是改进资计税方法，由现行从量征收改为从价征收，提高资源税的税负水平，限制掠夺性开采与开发。

2. 降低能源替代产业和循环经济项目的增值税负担。在增值税尚未全面转型时期，将能源替代产业和循环经济项目实行“消费型”增值税，消费型增值税保持 17% 的税率，促进企业技术进步和设备更新，提高环境和资源的社会经济效益。对企业用于消尘、节水、治污等有利于节能减排的环保设备投资给予增值税进项税抵扣；对技改项目中我国不能生产而直接用于清洁生产的进口设备、仪器和技术资料，免征进口环节增值税；对企业的技术转让费、研究开发费、新产品试制费和宣传广告费等按 10% 的扣除率计算进项税额。取消对农药、农膜低税率的规定，以免对土壤和水资源的保护产生不良影响。对开发替代能源的产品如太阳能利用、替代煤炭、石油的生物能利用、农村依托畜牧业发展的沼气利用、开发煤层气、瓦斯气体的利用以及对利用废弃物排放物为原料生产的产品，只要达到一定规模（产值、产量比重）的，实行增值税即征即返政策。对专门从事环境保护和污染治理的企业免征增值税；对环保科研成果的中试产品及无污染的农药、化肥等减免增值税。

3. 突出消费税的环境保护功能。将无法回收利用或难以降解的材料制造的产品，尤其应把资源消耗量大，使用中可能对环境造成破坏，有相关的“绿色产品”可以替代的消费品，如一次性生活用品、含磷用品、一次性使用的电池、原浆纸等纳入消费税征收范围。根据不同产品对环境影响的程度和资源的耗费水平，设计消费税差别税率，以此拉开其与循环经济产品的税负差距。对使用不可再生资源、稀缺资源生产的消费品以及超过国家能源消耗标准的产品从重征收，以节制对使用资源的消费。对资源消耗量小、不会对环境造成污染的绿色产品、清洁产品以及使用新型或可再生能源的低能耗的交通工具等征收较低的消费税；对于循环利用资源生产的产品和达到节能和环保标准的消费品免征消费税，以鼓励消费者健康消费和保护资源环境的绿色消费。完善车辆消费税收体系，将现行有关车辆的各种收费如车辆登记费、驾驶执照费、车辆过户费等改为车辆拥有税，并尽快开征燃油税，燃油税以汽车的耗油量为计税依据，耗油量越大，缴纳税款越多，限制高污染汽油的使用。对使用石化产品以外的新型能源的车辆免税，以促使消费者和制造商选择有益于环保的产品。

4. 突出企业所得税对综合利用资源的引导作用。企业用于节能和环保产品研发的费用，可在当年企业所得税前据实列支；企业购买的用于防治污染的专用技术等无形资产允许一次性全额税前扣除；企业购置生产用节能和环保产品的设备，应在企业当年应纳税额中抵免投资额的 30% 以上；生产煤炭、石化能源替代品、污染替代品以及开发煤层气、瓦斯气体的利用的所得免征企业所得税；对企业综合利用资源，生产符合国家产业政策规定的产品取得的收入，在计征企业所得税时实行减按 50% 计算。对节能环保型车船、节能省地环保型建筑和对既有的建筑进行节能改造的实施税收优惠。采取减免税额、延期纳税等直接优惠和加速折旧、税前列支、科技投资抵免和再投资退税、专利免税等间接优惠相结合的多种优惠形式，

以更好地发挥企业所得税鼓励节能降耗的作用。

（三）建立“绿色关税”体系，严防跨国污染进入我国

绿色关税包括进口税和出口税，旨在解决国际贸易中跨国污染转移向我国的问题。进口税收方面，对影响生态环境的进口产品课以重税，或者限制、禁止其进入国内。对国内不能生产而直接用于清洁生产的进口设备、仪器和技术资料，免征关税和进口环节增值税。鼓励我国企业到国外建原料供应基地、合作开发及进口国内急需的产品，以满足国内市场的需要。出口税收方面，对国内高能耗、高污染、低效率的资源性产品，提高出口关税税率，取消部分资源型产品的出口退税，如煤及焦炭、电解铝、磷矿等国内紧缺且污染环境的产品，以限制国内资源的大量外流。建立绿色关税体系，可以有效保护国内资源，鼓励高附加值的技术密集型产品出口，改善我国产品的出口结构，提高进口的质量，减少污染品进入我国。

（四）开征环境保护税，促进资源节约和生态补偿

我国现行的《森林法》、《土地管理法》、《水法》、《水土保持法》、《矿产资源法》等，由其规定的资源开发和利用的税费多少与生态补偿费有关，并在一定程度上起到了保护环境、调节消费者和生产者行为的作用，但由于并非基于生态税原理而设计，缺乏系统性与针对性，协调配套不够，总体力度有限，不足以生态补偿筹集到足够的资金，与节约发展和清洁发展的要求极不适应。因此，迫切需要整合各种与生态环境保护相关的税种，优化税收结构，为生态补偿提供稳定和持续的资金来源，实现生态环境保护与建设投入的规范化、社会化和市场化。

开征环境保护税的是进行税费改革，规范政府收费行为，构建我国生态补偿制度的有效途径。根据我国实际情况，将现行的各项排污收费、资源补偿费等收费合并，建立独立的环境保护税种。根据“污染者负担”原则，环境保护税的纳税人应为在我国境内从事有害环境应税产品生产和有排污行为的单位和个人。环境保护税的具体税种包括一般环境税、直接污染税、污染产品税、稀缺可再生资源环境税等。一般环境税是基于收入的环境税种，其目的是筹集保护和改善环境所需要的资金；直接污染税是属于目前征收“三废”排污费范围，如大气污染、水污染、垃圾污染、噪音污染等项目；污染产品税的征税对象是高污染产品及一次性使用产品，如煤炭、汽油、含磷洗衣粉、含氟纸制品等；稀缺可再生资源环境税的征税对象是使用森林、草场、水等稀缺可再生资源的行为以及开发生产的新能源、替代能源等。

环境保护税实行差别税率，对有利于自然资源开发利用与保护的“绿色产业”和替代资源的产业，如太阳能、风能、潮汐和水能资源等新能源及可再生能源产品实行零税率，以体现对这类产业的鼓励。对环境保护无利，又无明显不利影响的纳税人，实行基本税率。对于造成环境污染，但又不致于形成环境危害的纳税人，如资源开发、某些制造业形成的空气、水资源、噪声污染等，则实行惩罚性税率。对于生产经营给环境造成严重危害的纳税人，如小化肥厂、小冶炼厂、小纸厂、小水泥厂等，税收调控已不起作用的项目，国家应在相关法律法规中禁止，对已有的这类项目，采取行政的、法律的手段强行令其停产或转产。

（五）完善资源利用与生态补偿的财税政策机制

完善资源利用与生态补偿机制，必须充分调动中央与地方两个积极性。税制改革必须充分考虑中央与地方合理分配收入问题，将资源税、环境保护税收列为中央、地方共享收入，地方掌握 60%左右，40%上交中央，由中央在各地区之间调剂使用，以利于全国范围内推行循

环经济和进行生态补偿。

财政转移支付是生态补偿最直接的手段，中央财政转移支付应增加对生态脆弱和生态保护重点地区的支持力度，对重要的生态区域（如自然保护区）或生态要素（国家生态公益林）可实施国家购买，建立生态保护地区经济发展、农牧民生活水平提高的长效投入机制。进一步加大财政建设性投资对节能环保的支持力度，各级政府在预算中都应安排一定资金，采用补助、奖励等方式，支持节能减排重点工程、高效节能产品和污染减排监管体系建设，健全矿产资源有偿使用制度，改进和完善资源开发生态补偿机制。资源丰富而经济发展相对落后的资源输出地区，加快发展必须大力开发低碳经济，使资源利用与生态保护形成良性循环。

建立生态效益受益地区反哺生态补偿的制度。生态效益受益地对生态效益产出地实施财政转移支付，支持生态效益产出地各种生态环境保护与建设项目、生态环境重点保护区域的替代产业和替代能源发展项目。遵循市场价值规律，进行资源性产品价格改革，大幅度提高受益省市支付生态补偿的支出额度，如调整电价政策，实行丰枯分季的电价制度，使价格信号正确反映市场供求关系，解决电力输出地电价远高于输入地的问题。调整各类用水价格，实行阶梯式水价、超计划超定额用水加价制度，切实发挥价格对用水需求的调节作用。按照补偿治理成本原则，大幅度提高排污单位排污费征收标准，加强排污费征收管理，严肃查处各类生态环境违法违规行为，切实解决“违法成本低、守法成本高”的问题。

参考文献：

1. 尚时路：《资源开发的生态补偿》，中国环境网，2008年5月12日。
2. 《生态补偿促进区域协调发展》，《中国环境报》，2007年10月22日。
3. 张立群：《2007年经济增长的几个重要问题探讨》，《中国经济时报》2008年4月10日
4. 《完善我国生态补偿机制》，中国环保网，2007年11月6日
5. 赵霞：《发展循环经济需要财政政策支持》，《中国经济时报》，2007年4月23日。
6. 温家宝：《高度重视狠抓落实进一步加强节能减排工作》，《中国经济时报》，2007年4月27日。
7. 《节能减排综合性工作方案》，《人民日报》，2007年6月4日。
8. 解振华：《加大节能减排的攻坚力度》，《求是》，2008年第6期。
9. 《贵州省“十一五”期间投资、消费、出口增长与GDP增长预测研究》，2007年。

执 笔： 黎昌卫